



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 13603.720074/2006-12
Recurso n° 152.268 Voluntário
Acórdão n° 3302-00.169 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de setembro de 2009
Matéria IPI
Recorrente Distribuidora Pequi Ltda. e outros
Recorrida DRJ Juiz de Fora / MG

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/04/2002 a 31/12/2004

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NÃO CARACTERIZAÇÃO.

Não resta caracterizada a preterição do direito de defesa, a suscitar a nulidade da decisão recorrida, quando nesta são apreciadas todas as alegações contidas na peça impugnatória, sem omissão ou contradição, e a perícia é negada por despicienda. Nesse contexto, não se caracteriza como laudo pericial a apresentação de provas posteriormente à realização de diligência.

PERÍCIA. DESCABIMENTO.

Somente é cabível a produção de prova pericial quando a questão objeto do litígio exija a opinião específica de profissional qualificado, não se enquadrando em tal hipótese a comprovação de erros na apuração.

ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE. MATÉRIA DE COMPETÊNCIA EXCLUSIVA DO JUDICIÁRIO.

Alegações de inconstitucionalidade, incluindo suposto caráter confiscatório da multa de ofício, constituem-se em matéria que não pode ser apreciada no âmbito deste Processo Administrativo Fiscal, sendo da competência exclusiva do Poder Judiciário.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/04/2002 a 31/12/2004

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. INTERPOSTAS PESSOAS. SOCIEDADE DE FATO. SOLIDARIEDADE. CTN, ART. 124, I.

Comprovada a utilização de pessoa jurídica de modo fraudulento, por pessoas físicas e outra pessoa jurídica que dela se utilizaram como meio de fugirem da tributação, cabe responsabilizar, de modo solidário e sem benefício de ordem, todos os proprietários de fato, nos termos do art. 124, I, do CTN.

MULTA QUALIFICADA. PRÁTICA REITERADA. DOLO CARACTERIZADO.

Caracteriza sonegação a prática reiterada de falta de destaque e de recolhimento do imposto, acobertada por simulação de operações tendentes a evitar a caracterização do estabelecimento a industrial e a dificultar a cobrança do crédito tributário.

MULTA MAJORADA. APLICABILIDADE. INTIMAÇÃO NÃO ATENDIDA.

A falta de atendimento às solicitações da fiscalização, obstaculando-a, autoriza o agravamento da multa de ofício.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC. LEGALIDADE.

Nos termos do art. 161, § 1º, do CTN, apenas se a lei não dispuser de modo diverso os juros de mora serão calculados à taxa de 1% ao mês, pelo que é legítimo o emprego da taxa Selic como juros moratórios, a teor do art. 13 da Lei nº 9.065/95.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/04/2002 a 31/12/2004

REFRIGERANTES FABRICADOS SOB ENCOMENDA.

Na industrialização por encomenda, o imposto é devido na saída do produto do estabelecimento que o industrializou e na saída do estabelecimento encomendante, se industrial ou equiparado, ainda que estabelecimento filial. A suspensão da incidência somente é permitida nos casos específicos previstos no regulamento.

ERROS NA APURAÇÃO. EXCLUSÃO.

Deve ser ajustado o auto de infração em face da demonstração, na realização de diligência, de erro na apuração do valor do imposto devido.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos,

ACORDAM os membros da **3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária** da Terceira Seção de Julgamento do Carf, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para que sejam excluídos (sem a reinclusão em períodos de apuração futuros) os valores decorrentes de erro na apuração identificados na diligência realizada pela Fiscalização.


JOSEFA MARIA COELHO MARQUES - Presidente


JOSE ANTONIO FRANCISCO - Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Josefa Maria Coelho Marques (Presidente), Walber José da Silva, Fabiola Cassiano Keramidas, José Antonio Francisco (Relator), Alexandre Gomes e Gileno Gurjão Barreto.

Relatório

Trata-se de retorno de diligência aprovada na Resolução n. 201-00.786, de 10 de outubro de 2008 (fls. 3.139 a 3.152).

O relatório da resolução foi o seguinte:

Trata-se de recurso voluntário (fls. 2975 a 3045 e fls. 3048 a 3131) apresentado em 10 de janeiro de 2008 contra o Acórdão nº 09-17.794, de 28 de novembro de 2007, da DRJ Juiz de Fora - MG (fls. 2907 a 2956), do qual tomou ciência a Interessada em 11 de dezembro de 2007 (empresa e responsáveis) e que, relativamente a auto de infração de IPI dos períodos dos anos de 2002 a 2004, considerou procedente em parte o lançamento.

O auto de infração foi lavrado em 18 de dezembro de 2006 e, segundo o termo de fls. 1660 a 1796, a ação fiscal envolveu dois contribuintes além da interessada (Belo Horizonte Refrigerantes Ltda. e Maxdrink Empreendimentos e Participações Ltda.), que compõem o Grupo Del Rey.

De forma geral, o grupo operaria com a interessada adquirindo insumos para produzir refrigerantes e enviando-os para industrialização na fábrica da Belo Horizonte Refrigerantes em Ribeirão das Neves.

Depois da industrialização, a Belo Horizonte Refrigerantes emitia duas notas fiscais, uma de remessa simbólica dos insumos para industrialização por encomenda à matriz da interessada e outra de remessa dos produtos industrializados por conta e ordem da matriz para a sua filial.

A matriz da interessada emitia nota fiscal de remessa dos produtos para sua filial com destaque do IPI, sem nunca haver recolhido o imposto, enquanto a filial emitia nota de saída para os distribuidores, em regra a Maxdrink, sem o destaque.

Segundo a fiscalização, a interessada e a Maxdrink seriam "utilizadas pela Belo Horizonte Refrigerantes para simular operações de industrialização sob encomenda e comercialização de refrigerantes por ela mesma produzidos". À Pequi caberia "apenas trocar as notas fiscais emitidas pelos fornecedores, tendo a mesma como destinatária, por notas fiscais de sua emissão, citando como destinatária a Belo Horizonte Refrigerantes".

Tal situação teria sido confirmado pela interessada no atendimento ao termo de intimação nº 14 e por funcionários das três empresas.

Em relação à Maxdrink, foi realizada diligência, tendo sido obtida informação do porteiro do estabelecimento que o Sr. Rogério L. Bicalho e a Sra. Roseana de Fátima Bicalho Lourenço teriam "suas próprias salas dentro do galpão ocupado



pela Maxdrink", mas não trabalhariam "todos os dias naquele local", sendo necessário o agendamento de horário para atendimento. Além disso, a Sra. Maria Torres de Freitas Bicalho não trabalharia no local e a Sra. Rosilene Bicalho não teria sala no estabelecimento e poderia ser encontrada na empresa "T. A." (TA Indústria de Produtos Alimentícios Ltda.), empresa da "Petplus", marca registrada, segundo apurou a fiscalização, da empresa Refrigerantes Repak Ltda.

Ainda informou a fiscalização que, na recepção da Maxdrink, havia cartaz do departamento de pessoa que tratava da contratação de pessoal do Grupo Del Rey.

O sócio da empresa, Sr. Vanei Afonso de Souza, acompanhado do advogado, informou que a Maxdrink seria "distribuidora dos refrigerantes Del Rey que são produzidos pela Belo Horizonte Refrigerantes (Ribeirão das Neves)". O sócio era proprietário da Pequi e sócio cotista da Maxdrink, com plenos poderes para sua administração.

As informações sobre a sociedade prestadas pelo sócio eram inconsistentes, pois afirmava ter havido sócio anterior, quando, na realidade, fazia parte da sociedade desde o início. Segundo o sócio, teria entrado na sociedade apenas como o trabalho. A fiscalização informou que deteria apenas 1% das cotas, sendo que o outro sócio, Sr. Valdez, deteria 99% delas e os poderes de administração, que delegara plenamente ao Sr. Vanei.

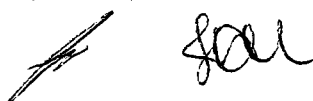
A respeito do contrato de locação do imóvel do estabelecimento, o sócio informou que somente o Sr. Valdez conheceria a fiadora, Sra. Maria Torres de Freitas Bicalho.

Sobre os caminhões, informou o sócio que a frota da Maxdrink seria terceirizada, locada da Ribeirão das Neves Indústria e Comércio Ltda., e que os motoristas seriam da Pequi. A Maxdrink seria responsável pela manutenção e o frete "dos insumos adquiridos pela Distribuidora Pequi e entregues diretamente na Belo Horizonte Refrigerantes já são contratados desde o fornecedor até a fábrica da Belo Horizonte Refrigerantes em Ribeirão das Neves".

Em relação à Distribuidora Pequi Ltda., informou o Sr. Vanei ser sócio da empresa juntamente com seu irmão. A empresa seria a única fornecedora da Maxdrink.

O Sr. Vanei, que, detentor de 99% das cotas, deteria o poder exclusivo de gerência, esclareceu que o setor de compras da Pequi funcionaria no endereço da Maxdrink. Seriam adquiridos açúcar, preforma, colas, aromas, emulsões e outros insumos, para envio à Belo Horizonte Refrigerantes (industrialização por encomenda). A Pequi não teria armazém para estoque.

No tocante à Belo Horizonte Refrigerantes, informou o Sr. Vanei manter contato com o Sr. Alexandre Murta e não saber quem seriam os donos, nem se a Sra. Roseana Bicalho seria sócia. O Sr. Rogério Luiz Bicalho seria dono da marca "Del Rey Refrigerantes" e, em face de sua amizade com o Sr. Valdez, a Maxdrink... deteria a exclusividade na distribuição dos



refrigerantes da marca, que seria da Belo Horizonte Refrigerantes, segundo o que apurou a fiscalização.

Ademais, o Sr. Rogério Bicalho teria sido sócio da Belo Horizonte por meio da empresa RV Participações Ltda.

Segundo funcionários da Pequi (fls. 208 a 210), conheceriam os donos da fábrica situada próxima ao estabelecimento da filial, Srs. Rogério Luiz Bicalho, Roseana Bicalho ("Aninha") e Rosilene Bicalho ("Rose"), poderiam ser encontrados na sede da filial da Maxdrink.

Relativamente ao contrato de industrialização por encomenda, a Pequi foi intimada a se manifestar, mas não apresentou resposta.

Foi intimada a apresentação documentação. Requereu prorrogação, no que foi atendido, mas novamente não atendeu à fiscalização. À vista de novos termos de intimação, atendeu parcialmente ao requerido, acarretando novas intimações. Segundo a interessada, a contabilidade estaria em atraso, não permitindo a apresentação de livros.

A seguir, foi realizada diligência no estabelecimento da empresa, objeto do termo de constatação de fls. 123 a 132, segundo o qual o Sr. Fabricio Gualberto de Moraes, que recebeu a fiscalização, receberia as mercadorias (insumos), arquivando as notas fiscais de remessa. Em seguida, emitiria nota fiscal de saída da Pequi para remessa à Belo Horizonte Refrigerantes ou para armazenamento. Os caminhões não seriam descarregados no estabelecimento e seguiriam para a Belo Horizonte ou para o armazém.

Ainda registrou a fiscalização que um dos veículos utilizados no transporte seria de propriedade de uma pessoa de São Borja/RS, cujo CPF estaria suspenso. Ademais, o Sr. Fabricio não conheceria pessoalmente o Sr. Vanei e seu chefe imediato seria o Sr. Romes Magalhães.

Uma das empresas fornecedoras identificadas na diligência (Compa Comércio de Produtos Alimentícias) declarou-se inativa no ano de 2005.

Outra empresa (Companhia Açucareira Usina Cupim), que recebera pagamentos expressivos da Maxdrink, foi intimada e, em resposta, enviou cópias de notas fiscais de venda de açúcar e cheques coincidentes com os valores. Entretanto, o destinatária seria a Compa.

Ademais, vários pagamentos de notas fiscais da Pequi teriam sido pagos pela Maxdrink. Àquela altura da ação fiscal, a interessada ainda alegava atraso na escrituração, em função de alegada ação fiscal estadual.

Entretanto, o Sr. Rones, preposto da Pequi, e o Sr. Robson Santos da Silva, preposto da Maxdrink, foram entrevistados, descrevendo suas funções.



A fiscalização obteve os contratos de locação, identificando os fiadores. No caso da matriz, Marilena Simões de Brito Faria, Evandro Gabriel de Faria, Valter Barbosa Maciel e Silvana Brito de Faria Maciel; da filial, Maria Torres de Freitas Bicalho (mãe de Rogério Luiz Bicalho), Rogério Luiz Bicalho e sua ex-esposa, Alessandra Simões de Brito Faria Bicalho.

Após entrega dos livros de apuração do ICMS, foi efetuada nova intimação para apresentação da documentação faltante.

Em seguida, o Sr. Vanei, acompanhado do advogado, prestou esclarecimentos à fiscalização.

Após lavratura de termo de constatação parcial, seguiu-se nova intimação, para apresentação de extratos bancários e contrato de prestação de serviços efetuado com a transportadora Ribeirão das Neves Indústria e Comércio de Refrigerantes Ltda.

A seguir, foi efetuada diligência no estabelecimento filial da interessada, em Ribeirão das Neves, tendo a fiscalização sido atendida pelo faturista, Sr. Rondinelli Pereira Viana, que declarou não saber quem são os donos da empresa e conhecer, mas não pessoalmente, apenas os donos da fábrica de refrigerantes ("Rogério, Aninha e Rose").

Na ocasião, verificou saída de um motoqueiro levando nota fiscal emitida pela filial da Pequi a Maxdrink, sem destaque do IPI. Funcionária da empresa declarou saber quem seriam os donos da Refrigerante Del Rey, acima mencionados.

Os dois funcionários declararam desconhecer os Srs. Vanei e Valdez.

A interessada apresentou extratos bancários da conta-corrente no Banco Bradesco S/A e informou não existir contrato de prestação de serviços firmado com a Ribeirão das Neves.

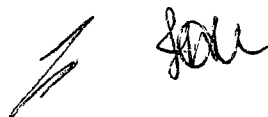
Seguiram-se atendimentos parciais das intimações e novas intimações, especialmente a "comprovação da destinação dos valores lançados a título de débitos nos respectivos extratos bancários da conta-corrente de titularidade do fiscalizado mantida no Banco Bradesco S/A (237)", ao que respondeu a interessada que "não possui controle dos titulares/depositantes dos lançamentos a crédito, bem como dos titulares/beneficiários dos recursos a débito de sua conta corrente".

Seguiram-se novas intimações e atendimentos parciais.

A fiscalização passou a tratar dos contratos sociais e alterações da interessada e das empresas Belo Horizonte Refrigerantes Ltda., RV Participações Ltda., Reizinho Consultoria e Empreendimentos Ltda., Maxdrink Empreendimentos e Participações Ltda. e Refribelô Ltda.

A fiscalização destacou incoerências no quadro societário, nas declarações de rendimentos dos sócios e no patrimônio das empresas e dos sócios.

Na seqüência, a fiscalização descreveu as infrações apuradas.



Em relação ao imposto de renda e à contribuição social, informou que a interessada não teria apresentado as DIPJ dos anos de 2002 a 2004. Em face da ausência de apresentação de documentos e da escrituração de livros registro de inventário, diário, razão e caixa, foi efetuado o arbitramento do lucro.

No tocante ao PIS e à Cofins, foram exigidos os valores apurados com base na receita bruta.

Em relação ao IPI, destacou que o estabelecimento da interessada é equiparado a industrial, por força do art. 9.º, V, do Ripi/98 e do Ripi/2002.

No tocante à matriz, considerou que a interessada “destacou IPI, embora com valores incorretos, em muitas notas fiscais de saídas de refrigerantes industrializados por encomenda”, relativas, principalmente, às saídas para a filial de Ribeirão das Neves, que, por sua vez, não “não destacou o IPI nas saídas dos refrigerantes recebidos diretamente do industrial”. Apesar disso, a interessada não apresentou o Laipi, nem efetuou recolhimentos.

No tocante à filial, novamente destacou que emitiria as notas fiscais de saídas para os distribuidores, principalmente para a Maxdrink, sem o destaque do imposto.

Ademais, esclareceu que a MP n.º 2.158-35, de 2001, art. 33, a Lei n.º 7.798, de 1989, art. 4.º, e o Regulamento do IPI proibiram “a remessa de insumos e produtos com suspensão do IPI no caso de industrialização de bebidas sujeitas à incidência do regime da Lei n.º 7.798, de 1989.

Dessa forma, o IPI seria devido tanto nas saídas do estabelecimento da interessada como nas saídas do industrializador, a Belo Horizonte Refrigerantes Ltda. Esclareceu que a apuração foi efetuada em quantidade unitária.

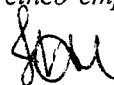
Segundo a fiscalização, a interessada também deu saída a garrafas sopradas vazias sem o destaque do imposto. As garrafas também seriam industrializadas por encomenda pela Belo Horizonte Refrigerantes.

Em relação à filial, novamente tratou da ausência do destaque do IPI e da falta de apresentação do Laipi.

Quanto aos créditos do imposto, informou que a interessada não atendeu às intimações para sua comprovação.

A seguir, passou a tratar da “circularização dos beneficiários de créditos da Distribuidora Pequi”, da “circularização dos fornecedores da Belo Horizonte Refrigerantes”, dando destaque, no caso desta última, a depoimentos de testemunhas em processos trabalhistas, e da “circularização dos fornecedores da Maxdrink”.

Como conclusão, após traçar “histórico do grupo Del Rey”, afirmou a Fiscalização que outras cinco empresas, conforme fl.



1776 dos autos, também integrariam o Grupo Del Rey, ao lado da interessada, da Maxdrink e da Belo Horizonte Refrigerantes.

Em relação à multa, após concluir que a interessada efetuou recolhimentos ínfimos de tributos federais e que “as empresas sob fiscalização (...) formam grupo econômico, tendo como verdadeiros proprietários” os Srs. Rogério Luiz Bicalho, Roseana de Fátima Bicalho Lourenço, Rosilene Bicalho e Maria Torres de Freitas Bicalho, discorreu a fiscalização sobre a simulação, citando opinião da doutrina, afirmando que a família Bicalho haveria utilizado terceiros para “inviabilizar a cobrança o crédito tributário”.

Na seqüência, tratou “dos efetivos titulares e reais beneficiários dos negócios do Grupo Del Rey”, concluindo que os Srs. Rogério Luiz Bicalho, Roseana de Fátima Bicalho Lourenço, Rosilene Bicalho, Maria Torres de Freitas Bicalho, Vanei Afonso de Souza e Wanderley Cardoso de Souza, estes dois últimos por haverem agido com infração à lei, seriam solidariamente responsáveis pelo cumprimento das obrigações tributárias.

Em nome destas pessoas, a fiscalização lavrou termos de “sujeição passiva solidária” (fls. 1803 a 1812), dos quais foi dada ciência aos respectivos interessados (fls. 2090 a 2093).

Ao final, teceu “outras considerações” a respeito de informações dos primeiros três sócios acima mencionados.

Foram apresentadas as seguintes impugnações: de Vanei Afonso de Souza (fls. 2095 a 2132), de Wanderley Cardoso de Souza (fls. 2133 a 2171), da Distribuidora Pequi (fls. 2174 a 2444) e de Rogério Luiz Bicalho, Roseana de Fátima Bicalho Lourenço, Rosilene Bicalho, Maria Torres de Freitas Bicalho (fls. 2447 a 2696).

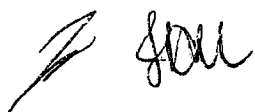
Nas fls. 2699 e 2700, a DRJ Juiz de Fora determinou a realização de diligência, com a finalidade de verificar as vendas canceladas, as devoluções e simples transferências e os créditos do art. 143, § 2º, do Ripi/2002. Segundo a interessada, grande parte das saídas tributadas de seu estabelecimento e do da Belo Horizonte Refrigerantes referir-se-iam ao mesmo produto, sem que se tenha reconhecido o direito de crédito.

Nas fls. 2841 a 2846, a fiscalização lavrou relatório, informando que todas as notas fiscais referir-se-iam a saídas para industrialização por encomenda e, portanto, sujeitas ao IPI, uma vez que “As notas fiscais canceladas não foram enumeradas nos demonstrativos por não representarem saídas tributadas”.

Informou, ainda, que entregou ao advogado da interessada cópia do respectivo arquivo magnético.

No tocante aos créditos, reafirmou que efetuou várias intimações à interessada para demonstrar os créditos e que o estabelecimento somente poderia ter-se creditado do “imposto cobrado na saída do estabelecimento executor”.

Intimados todos os interessados (fls. 2851 a 2856), a Distribuidora Pequi apresentou a manifestação de fls. 2857 a



2903), seguindo-se o já noticiado acórdão de DRJ Juiz de Fora, que considerou procedente em parte o lançamento, concedendo o direito de crédito sobre os valores destacados nas notas fiscais de entrada.

A ciência da decisão foi efetuada por edital (fl. 2971), havendo os quatro membros da família Bicalho apresentado o recurso de fls. 2975 a 3044 e a interessada, o de fls. 3048 a 3131.

No primeiro recurso, alegou-se inicialmente haver inconsistências no acórdão de primeira instância e ausência e contraposição insuficiente aos argumentos da defesa.

Segundo a defesa, “o principal indício utilizado pela fiscalização para caracterizar o suposto ‘Grupo Del Rey’ e a conseqüente vinculação dos recorrentes às empresas são os depoimentos colacionados no auto de infração lavrado, depoimentos esses manipulados pela fiscalização autuante, eis que retira as partes que não lhe interessa(m), em absoluta violação ao princípio da impessoalidade e da moralidade administrativa [...]”.

Argumentou que, ainda que houvessem apresentado contra-declarações, que demonstrariam a fragilidade dos indícios considerados pela fiscalização, a Turma Julgadora da DRJ teria preferido manter o “auto de infração sob o ténue fundamento de que ‘o que sobressai dos depoimentos colacionados é o grau de ligação entre as empresas envolvidas e os Srs. Rogério e Roseana, ou outros membros da família Bicalho’, afirmando, ainda, que ‘a fiscalização não baseou seu trabalho única e exclusivamente nos depoimentos colhidos’.”

Tratou, na seqüência, dos motivos das pessoas físicas e jurídicas invocados pela fiscalização.

Tratou de informação obtida do porteiro da empresa Maxdrink, alegando não ter sido informado o nome, nem ter sido identificado, não se podendo saber se seria de fato empregado da empresa.

Alegou que a declaração do Sr. Vagner Costa, funcionário da T. A. Indústria de Produtos Alimentícios, de que seus chefes seriam outros e de que somente teria tido contato com a “Sra. Rosilene durante uma breve visita que essa fez a T. A. em 2005”. Afirmou que os outros dois familiares não teriam sala na empresa, sendo a informação fornecida em razão de desconhecimento do porteiro.

Contestou a conclusão da DRJ de que a frequência de visitas do Sr. Rogério Bicalho não seria compatível com a situação de ser apenas sócio da detentora das marcas, afirmando que as visitas tinham o objetivo de levantar dados sobre a comercialização, em função dos royalties. Acrescentou que, por outro lado, se fossem sócios da empresa, a frequência seria assídua, de forma que a fiscalização tê-los-ia encontrado em suas visitas à empresa, o que não ocorreu.



Justificou o fato de o responsável pelos processos de marca terem o mesmo procurador sob a alegação de que o procurador seria especialista na área, "atuando para clientes distintos".

Em relação ao cartaz de seleção de pessoal, alegou que as empresas que trabalham sob a mesma marca não são conhecidas por sua razão social, como ocorreria com várias outras empresas, aspectos que não foram analisados pela DRJ sob o argumento de que se trataria apenas de informação inicial colhida pela fiscalização. Assim, não existiria o chamado "Grupo Del Rey".

Segundo a defesa, o Sr. Rogério participaria indiretamente do capital da Belo Horizonte Refrigerantes, mas, com a empresa Rezinho Consultoria e Empreendimentos Ltda., teria passado apenas a "ceder o direito de uso de suas marcas".

Em relação à diligência efetuada na Distribuidora Pequi, alegou que as informações de funcionários de que os donos da fábrica de refrigerantes (Belo Horizonte Refrigerantes) seriam os Srs. Rogério, Roseana e Rosilene teriam sido desmentidas no depoimento do porteiro, "que disse que nenhuma dessas pessoas trabalha(ria) na Maxdrink e que sequer são encontradas lá, que comparecem esporadicamente e que a Rosilene trabalharia em outra empresa, uma tal de 'T. A.'".

Ademais, os depoimentos da Sra. Maria de Jesus Costa Cezar e de outros funcionários da Distribuidora Pequi, segundo ao quais somente receberiam ordens dos Srs. Vanei e Rones, contradiriam as conclusões da fiscalização.

Em relação às operações de cessão de créditos entre as empresas, alegou que decorreria de operações relacionadas à cisão parcial da empresa Belo Horizonte Refrigerantes, que comprovariam, "claramente, contrapondo o relatado no termo de verificação fiscal, que Belo Horizonte Refrigerantes Ltda., Ribeirão das Neves Distribuidora de Bebidas Ltda. e Rezinho Consultoria e Empreendimentos Ltda. são empresas completamente distintas, não havendo que se falar em Grupo Econômico".

No tocante à declaração de Paulo Armando Martins, emprestada de processo trabalhista, alegou que a intenção seria "vincular indevidamente o Sr. Rogério Luiz Bicalho à empresa Maxdrink Empreendimentos e Participações Ltda., com intuito espúrio de obter vantagem junto à Justiça do Trabalho". Reproduziu declaração registrada em cartório, segundo a qual o declarante afirmara não existir relação societária ou gerencial entre o Sr. Rogério e a empresa Belo Horizonte Refrigerantes.

Quanto à participação da esposa do Sr. Antônio Carlos Martins na Belo Horizonte Refrigerantes, alegou, com base no depoimento do filho, que a sociedade ocorreu por pedido do marido, em razão de pendências "junto ao Estado de Minas Geras".

Em relação à "circularização dos beneficiários de créditos da Belo Horizonte Refrigerantes", alegou que seria "natural que as despesas de viagens do Sr. Rogério Luiz Bicalho terem sido

pagas pela Maxdrink, que é devedora de royalties para a Reizinho (...)”.

Afirmou ainda ter sido o acórdão de primeira instância contraditório em relação a cheques emitidos pela Maxdrink e afirmou que todos os “elementos de vinculação” teriam sido um a um explicados.

Em relação aos depoimentos obtidos de processos trabalhistas, alegou que se trataria de falácias, em função das “contra-declarações” apresentadas. Ademais, nos termos do art. 468, parágrafo único, do Código de Processo Civil, as declarações por si só não teriam força probatória.

A prova emprestada, segunda a interessada, deveria ser comprovada e todas as declarações obtidas diretamente no âmbito do presente processo seriam contrárias à tese da fiscalização.

Tratou-se, a seguir, da prova emprestada do processo de interesse de Lunar Empreendimentos, em que os depoimentos não fariam menção alguma às empresas autuadas.

Na seqüência, analisando o art. 124 e outras disposições do CTN, afirmou que não teria restado configurada hipótese de responsabilidade solidária.

Ainda alegou-se que a multa de 225% seria confiscatória e que não teria ocorrido simulação de contrato de industrialização por encomenda.

Tratou, também, dos contratos de locação da fábrica da Belo Horizonte Refrigerantes, da cisão parcial da empresa, da capacidade financeira os sócios e das declarações de ex-funcionários da Belo Horizonte Refrigerantes.

No recurso da interessada, alegou também que foram apresentadas “contra-declarações”, que não foram levadas em consideração, pela primeira instância, ainda que houvesse sido categórica em reconhecer as contradições.

Mencionou fatos que não teriam sido levados em conta pelo acórdão, como a contraposição das informações fornecidas pelo suposto porteiro e o uso das marcas.

Contestou as conclusões resultantes dos termos de intimação, no que se referiu às transferências de veículos entre as empresas, pagamentos de despesas de viagens, pagamentos de despesas de notas da interessada com cheques da Maxdrink, pagamentos de apólices de seguro etc.

No terceiro ponto do recurso, contestou a inexistência de direito de redução de 50% da alíquota em face da necessidade de ato declaratório da Receita Federal, alegando que, de fato, teria o direito à redução, que o eventual ato seria plenamente vinculado e que as cópias de certificados de registro dos refrigerantes



demonstrariam atenderem os padrões de identidade e qualidade exigidos pelo Ministério da Agricultura.

Em relação às notas fiscais canceladas, de transferência simbólica e de retorno de industrialização, a fiscalização teria agido de forma arbitrária ao deixar de analisar a documentação apresentada, sob a alegação de que as notas fiscais já teriam sido analisadas.

Afirmou haver demonstrado terem sido equivocadamente consideradas na apuração, conforme demonstrado por “Laudo Pericial de Análise de Auto de Infração” elaborado por auditoria contábil externa e juntado aos autos.

Passou a reproduzir trechos da resposta apresentada em função da diligência determinada pela primeira instância.

No tocante às operações canceladas, mencionou nota fiscal que teria sido incorretamente considerada, o que demonstraria a desídia da fiscalização.

Alegou ser absurda a incidência de IPI sobre as transferências simbólicas entre estabelecimentos e equivocada a inclusão das operações de “devolução de produto impróprio para consumo”.

Tratou da base de cálculo do imposto, afirmando que a lei teria ofendido o CTN ao não permitir a exclusão da venda bonificada, que teria a mesma natureza do desconto incondicional. Assim, seria evidente “a inconstitucionalidade do artigo 15 da Lei nº 7.789/89 e artigo 131, § 3º, do Decreto nº 4.544, de 2002.

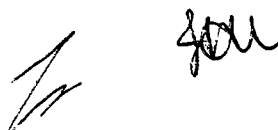
Alegou, ainda, que teria havido duplicidade na cobrança do IPI, em relação à interessada e ao industrializador por encomenda (processo 13609.720025/2006-20), conforme conclusão do laudo pericial, que teria sido ignorada pela primeira instância, mas que deveria ser levada em consideração por esta Câmara sob pena de violação do princípio da verdade material. Segundo a interessada, a lei seria clara em garantir o direito de creditamento.

Além disso, a primeira instância não teria analisado a questão da cobrança do imposto “sobre as notas fiscais de remessas de insumos para industrialização”, que foram tratadas como se fossem relativas a refrigerantes, citando como exemplo as notas fiscais nº 3669 e 3783.

Acrescentou que a questão das diferenças nas quantidades de produtos apurados pela fiscalização e as efetivamente produzidas por encomenda pela interessada.

Segundo o laudo pericial, haveria erro na apuração da quantidade de produtos, em função da mistura caixas com unidades, além de outros erros, como capacidades e datas apuradas em desacordo com as notas fiscais.

Atacou a utilização de “pauta fiscal”, considerada legal pela primeira instância, mas que somente seria cabível quando não fosse “possível a identificação da base de cálculo real” das



operações. Citou opinião da doutrina a respeito do uso da presunção em direito tributário e do uso da "pauta fiscal".

Contestou a primeira instância também em relação à tributação das "garrafas sopradas", em razão de o Ripi/2002 prever sua saída com suspensão do imposto, da mesma forma do retorno dos produtos enviados à industrialização por encomenda.

Alegou que teria ocorrido cerceamento do direito de defesa, em função do indeferimento da produção de prova pericial, requerida da forma prevista no Decreto nº 70.235, de 1972.

Também considerou confiscatória a multa de 225%, afirmando a inexistência de fraude ou simulação, analisando as questões da locação do imóvel da sede da Belo Horizonte Refrigerantes, da capacidade financeira dos sócios e das declarações dos ex-funcionários.

Afirmando a possibilidade de apreciação de matéria inconstitucional pelas instâncias administrativas, requereu a aplicação dos princípios constitucionais da proporcionalidade, razoabilidade, vedação ao confisco e moralidade.

A diligência foi aprovada nos seguintes termos:

O recurso é tempestivo e satisfaz os demais requisitos de admissibilidade, dele devendo-se tomar conhecimento.

Preliminarmente, discute-se em tese a responsabilidade dos supostos reais proprietários da empresa e suposta nulidade do auto de infração e do acórdão de primeira instância.

Entretanto, à vista do que decidiu a Egrégia 3ª Câmara do 2º Conselho de Contribuintes nos recursos nº 132.310 - Ac. 203-11.329 (Belo Horizonte Refrigerantes) e 132.311 - Ac. 203-11.330 (Lunar Empreendimentos), cujo relator foi o eminente Conselheiro Emanuel Carlos Dantas de Assis, e à vista das decisões de mérito nos Acórdãos nº 101-96.739 e 103-23.409, deixo tais matérias para ser apreciadas em momento posterior.

O mérito do auto de infração em julgamento foi objeto de várias contestações pela interessada, que solicitou diligência e perícia à primeira instância.

O processo foi baixado em diligência, à vista de tais alegações, mas a Fiscalização contestou a maioria delas, no que foi seguida pelo minudente acórdão de primeira instância.

Entretanto, segundo o recurso da interessada, algumas questões não teriam sido devidamente esclarecidas pela fiscalização e pelo acórdão de primeira instância.

A interessada apresentou um "laudo", em resposta à diligência efetuada, que trouxe vários questionamentos a respeito do lançamento.

A diligência determinada pela DRJ, entretanto, abordou as questões levantadas na fl. 2911, certamente em face de as demais questões estarem esclarecidas nos autos ao juízo da primeira instância, que examinou minudentemente o auto de infração e a impugnação da interessada.

No recurso, a interessada alegou que a primeira instância não teria analisado a questão da cobrança do imposto "sobre as notas fiscais de remessas de insumos para industrialização", que foram tratadas como se fossem relativas a refrigerantes, citando como exemplo as notas fiscais nº 3669 e 3783.

Acrescentou a questão das diferenças nas quantidades de produtos apurados pela fiscalização e as efetivamente produzidas por encomenda pela interessada.

Ademais, segundo o laudo pericial, haveria erro na apuração da quantidade de produtos, em função da mistura de caixas com unidades, além de outros erros, como capacidades e datas apuradas em desacordo com as notas fiscais.

Em face dessas questões, entendo ser necessária nova diligência, a fim de que a fiscalização manifeste-se a respeito das questões abordadas no "laudo" de fls. 2865 em diante, especialmente as mencionadas nos parágrafos acima, tendo em vista também a resposta da interessada de fls. 2857 em diante.

Nesses termos, voto por converter o julgamento em diligência.

Como resultado da diligência, a Fiscalização lavrou o termo de fls. 3.250 a 3.257, que teve as seguintes observações iniciais:

No exercício das funções de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, em cumprimento à Resolução nº 201-00.786 da Primeira Câmara do 2º Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, de 10/10/2008 (fls. 3139/3151), elaboramos o presente termo a fim de elucidar todos os questionamentos nela propostos.

Foi solicitado:"(..) que a Fiscalização manifeste-se a respeito das questões abordadas no "laudo" de fls. 2865 em diante, especialmente as mencionadas nos parágrafos acima, tendo em vista a resposta da interessada de fls. 2.857 em diante".

Em suma, referidos parágrafos referem-se a sete notas fiscais (fls. 2888, 2890, 2891, 2893, 2895, 2897 e 2903) acostadas ao laudo pericial de fls. 2865/2903, que iremos analisar uma a uma, pois são as notas fiscais que restam controvertidas no processo, tendo em vista o término do prazo estabelecido no art. 16 do Decreto nº 70.235/72 para apresentação de provas no Processo Administrativo Fiscal. O contribuinte não relacionou mais nenhuma outra nota fiscal em sua contestação perante o Colendo Conselho de Contribuintes, embora tenha alegado que o laudo pericial foi feito por amostragem devido ao curto espaço de tempo (fls. 2858), que indubitavelmente não é mais o caso, pois já se passaram dois anos da ciência do Auto de Infração (AI). Além do mais, conforme consta dos autos, o contribuinte teve acesso durante este longo prazo às notas fiscais em papel (pois de sua própria emissão) e também aos arquivos magnéticos



digitados por esta Fiscalização. Se não especificou mais nenhum erro é porque não há. Arguições genéricas são o mesmo que não alegar.

A seguir, a Fiscalização passou a analisar as notas fiscais, com as seguintes considerações:

1) NF n. 006610: as alegações da Interessada não implicam que não tenha ocorrido o fato gerador do imposto, não importando a que título se tenha dado a saída do produto do estabelecimento; ademais, não consta da nota fiscal observação alguma sobre que disposição legal permitiria que não fosse destacado o imposto.

2) NF n. 003669: houve erro de digitação do código do produto, devendo ser excluída a nota da apuração.

3) NF n. 003783: “Da mesma forma que o item anterior, ocorreu um equívoco na digitação pela troca de código de produtos”.

4) NF n. 003908: confirmou a ocorrência de erro de digitação em relação ao período de apuração, não só da nota fiscal apontada, “mas de uma sequência de três notas fiscais: 3908, 3909 e 3910, todas de 06/junho/2002, mas que foram incluídas como 06/maio/2002”.

5) NF n. 008752: confirmou a adoção, relativamente aos quatro últimos itens da nota fiscal, de capacidade incorreta, em face de erro de digitação do código do produto.

6) NF n. 009148: confirmou que a referida nota foi cancelada, propondo “que seja desconsiderado o IPI lançado no AI relativamente à citada nota”.

7) NF 023932: confirmou erro de digitação da unidade de venda do produto.

Ao final, concluiu que seriam normais erros de digitação numa situação como a dos presentes autos e destacou o fato de a Interessada não dispor de controle eletrônico de emissão de notas fiscais.

Sintetizou a apuração e esclareceu ter utilizado o sistema de emissão de auto de infração para efetuar a nova apuração (fls. 3154 a 3248). Acrescentou que, embora houvesse destacado o imposto em notas fiscais, a Interessada nunca efetuou recolhimento algum de IPI no período fiscalizado, nem declarou imposto em DCTF.

O relatório foi enviado aos recorrentes, conforme os vários avisos de recebimento - AR de fls. 3.259 e 3.260.

Nas fls. 3.261 a 3.263, os auditores declararam ter obtido informações de que a empresa Maxdrink não mais funcionava no endereço cadastrado e de que os documentos dirigidos aos sócios e à empresa Distribuidora Pequi foram recebidos por funcionários.

Na fl. 3.264, foi juntado histórico de encaminhamento postal, segundo o qual o destinatário (Distribuidora Pequi Ltda.) estava ausente nas quatro vezes em que se tentou entregar a correspondência (fl. 3.265). O mesmo ocorreu com o sócio Valnei Afonso de Sousa (fl. 3.266).



Vencido o prazo para apresentação de resposta, os autos foram encaminhados para julgamento.

É o relatório.

Voto

Conselheiro José Antonio Francisco, Relator

Preliminarmente, cabe analisar a competência para apreciação do recurso, em face do Regimento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (Portaria MF n. 256, de 2009, cujo Anexo II, art. 2º, IV, dispõe o seguinte:

Art. 2º À Primeira Seção cabe processar e julgar recursos de ofício e voluntário de decisão de primeira instância que versem sobre aplicação da legislação de:

[...]

IV - demais tributos, quando procedimentos conexos, decorrentes ou reflexos, assim compreendidos os referentes às exigências que estejam lastreadas em fatos cuja apuração serviu para configurar a prática de infração à legislação pertinente à tributação do IRPJ;

[...] (Destacou-se.)

No âmbito do antigo 1º Conselho de Contribuintes, foram apreciados os recursos 161.582 e 161.576, que trataram de lançamento de multa por falta de entrega da DIPJ e de lançamento de imposto de renda.

O primeiro recurso foi julgado no Acórdão n. 101-96.739, cuja ementa foi a seguinte:

TERMO DE IMPUTAÇÃO DE SOLIDARIEDADE – NULIDADE – Compete exclusivamente à Procuradoria da Fazenda nacional, nos casos da responsabilidade prevista nos artigos 128 a 138 do CTN, imputar a responsabilidade pelo crédito tributário a terceiro, no bojo da cobrança executiva. A imputação de responsabilidade efetuada pela fiscalização é nula por sua incompetência para praticar tal ato.

MULTA POR FALTA DE ENTREGA DA DIPJ. A falta de entrega da DIPJ implica na aplicação de multa de ofício prevista no artigo 7º da Lei nº 10.426/2002, com nova redação dada pela Lei nº 11.051/2004.

MULTA POR FALTA DE ENTREGA DA DIPJ – BASE DE CÁLCULO. No caso de ausência da entrega da DIPJ, por não ser conhecido o valor do imposto de renda devido, a multa a ser aplicada é a multa mínima prevista no parágrafo 3º do artigo 7º da Lei nº 10.426/2002, com nova redação dada pela Lei nº 11.051/2004.

MULTA POR FALTA DE ENTREGA DA DIPJ E MULTA DE OFÍCIO - CONCOMITÂNCIA DE APLICAÇÃO. É possível a

aplicação concomitante das duas penalidades tendo em vista terem supedâneo em infrações e em dispositivos legais distintos. Duas infrações, duas penalidades.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

O segundo foi objeto do Acórdão n. 103-23.409, que teve a seguinte ementa:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004

Ementa: PERÍCIA. INDEFERIMENTO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA - O pedido de perícia para obter informações que, por integrarem a escrituração, poderiam ter sido apresentadas por iniciativa do sujeito passivo demonstra intenção protelatória e não caracteriza cerceamento do direito de defesa quando indeferido.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004

Ementa LUCRO ARBITRADO. CABIMENTO - O resultado da pessoa jurídica deve ser apurado mediante arbitramento do lucro quando não são apresentados elementos que permitam o levantamento sob outra forma nem a efetiva movimentação financeira realizada pela pessoa jurídica.

LUCRO ARBITRADO. APRESENTAÇÃO POSTERIOR DE DOCUMENTOS - É inócua a posterior apresentação de livros e documentos com o intuito de apresentar base de cálculo menor que a apurada pelo fisco, utilizando-se de forma de tributação que, apesar de reiteradamente intimado, não mostrou tê-la adotado no tempo devido.

MULTA AGRAVADA. FALTA DE ATENDIMENTO À INTIMAÇÃO - Dispondo a fiscalização dos elementos necessários para apuração da matéria tributável, descabe o agravamento da multa por não atendimento à intimação para apresentação dessas informações.

MULTA QUALIFICADA. OMISSÃO DE RECEITA - A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo (Súmula 1º CC nº 14).

RESPONSABILIDADE DE TERCEIROS. RECURSO - Nos termos do Decreto nº 70.235, de 1972, não cabe aos Conselhos de Contribuintes a apreciação do inconformismo de terceiro contra ato de atribuição de responsabilidade tributária distinto de auto de infração ou notificação de lançamento.

LANÇAMENTOS DECORRENTES. PIS, COFINS E CSLL - Tendo em vista o liame fático que os une, aplica-se aos



lançamentos decorrentes o resultado proferido no julgamento daquele que lhes deu origem.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins

Período de apuração: 01/04/2004 a 31/12/2004

Ementa: BEBIDAS. TRIBUTAÇÃO MONOFÁSICA - A tributação no regime monofásico estabelecido na Lei 10.833/2003 aplica-se aos produtos lá mencionados, seja qual for o regime de tributação adotado para o IRPJ.

(Publicado no D.O.U. nº 141 de 24/07/2008.)

No relatório relativo a esse último acórdão, destacou o relator:

Trata o presente de Autos de Infração para cobrança do IRPJ e autuações decorrentes da CSLL, PIS e Cofins no montante de R\$ 11.078.722,03; R\$ 5.096.970,20; R\$ 3.080.516,03 e R\$ 14.217.768,86; incluindo multa de ofício e juros de mora com valores consolidados em 30/11/2006 (fls. 1523/1582).

A matéria tributável foi apurada a partir das notas fiscais de saída emitidas pelo sujeito passivo, tendo sido verificado que os valores referentes a esses documentos não foram contabilizados como receita na pessoa jurídica, tanto no estabelecimento matriz como na filial.

O sujeito passivo não atendeu às reiteradas solicitações para apresentação dos livros e demais documentos nem demonstrou possuir escrituração inclusive da movimentação bancária, o que implicou no arbitramento do lucro tributável.

Além de agravar a multa pelo não atendimento às intimações, foi aplicado o percentual qualificado tendo em vista a utilização de interpostas pessoas na administração da pessoa jurídica o que, no entendimento do Fisco, teria a intenção de esconder a existência de um único grupo econômico no comando das diversas empresas que integram a cadeia produtiva da qual a autuada faz parte, Nessa linha, a autoridade lançadora lavrou Termos de Sujeição Passiva Solidária identificando os responsáveis de fato pela condução da pessoa jurídica que responderão pela dívida em caso de execução (fls. 1738/1748)

Os responsáveis solidários apresentaram impugnação contestando as razões que serviram de base à Fiscalização para a lavratura dos Termos de Sujeição Passiva (fls. 2031/2359). A autuada também impugnou o feito (fls. 2360/2438, com documentos de fls. 2439/2859) solicitando a realização de perícia e questionando a existência de um único grupo econômico no comando das empresas. Contesta o arbitramento e reclama a inexistência de motivos que justifiquem a aplicação da multa no percentual qualificado.

Verifica-se, daí, que três questões são discutidas em ambos os processos: a qualificação da multa, sua majoração e a responsabilidade de terceiros.

A questão é saber se tais matérias implicam o deslocamento da competência, ainda que parcialmente, para a 1ª Seção do Carf.

Todas as questões decorrerem de fatos idênticos em relação aos dois procedimentos: simulação para dificultar a ação do Fisco (qualificação da multa), não atendimento à Fiscalização (majoração da multa) e formação de grupo econômico e interposição de terceiros (responsabilidade passiva solidária).

As disposições do Regimento anteriormente citadas, no entanto, determina que, para configurar-se a competência da 1ª Seção, os fatos configurem “a prática de infração à legislação pertinente à tributação do IRPJ”.

No caso, nenhum dos fatos elencados implicou infração conforme a legislação específica do IRPJ, pois as regras sobre qualificação e majoração da multa e responsabilidade solidária são gerais.

No tocante ao auto de infração do IRPJ, os fatos que determinaram a autuação do imposto e das exigências decorrentes referiram-se à não oferecimento de receitas à tributação e à falta de escrituração, que determinou o arbitramento do lucro.

Afora a regra citada, não existe outra regra que preveja a concentração de competência por conexão.

Portanto, a competência para apreciação dos recursos constantes dos presentes autos é da 3ª Seção do Carf.

Conforme relatado, preliminarmente se discute em tese a responsabilidade dos supostos reais proprietários da empresa e suposta nulidade do auto de infração e do acórdão de primeira instância.

A antiga 3ª Câmara do 2º Conselho de Contribuintes nos recursos nº 132.310 - Ac. 203-11.329 (Belo Horizonte Refrigerantes) e 132.311 - Ac. 203-11.330 (Lunar Empreendimentos), cujo relator foi o eminente Conselheiro Emanuel Carlos Dantas de Assis, apreciou tal questão, concluindo pela correção da medida adotada pela Fiscalização.

Os fundamentos do voto do relator, adotados no presente voto em face da similaridade dos fatos apurados, foram os seguintes:

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA

No tocante à responsabilidade tributária, tanto da pessoa jurídica Belo Horizonte Refrigerantes LTDA quanto das cinco pessoas físicas, deve ser mantida porque demonstrada pela fiscalização a utilização da pessoa jurídica Lunar Empreendimentos LTDA, para encobrir negócios que em verdade foram realizados a mando e em benefício dos seis responsáveis tributários mencionados.

Com relação à Belo Horizonte Refrigerantes LTDA pessoa jurídica, a fiscalização apurou o seguinte:

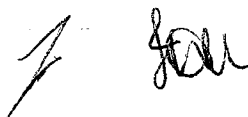


- a atividade desenvolvida pela empresa Lunar era a aquisição de insumos, matérias-primas e embalagens destinadas à fabricação de refrigerantes e à venda de refrigerantes;
- em relação aos refrigerantes comercializados pela empresa Lunar, conforme dados na internet, do Instituto Nacional de Propriedade Industrial, os processos de registro das marcas estavam sendo levados a efeito pela empresa Belo Horizonte Refrigerantes LTDA, que detinha o direito de usá-las;
- não foram encontradas marcas registradas em nome da Lunar;
- mercadorias faturadas para a empresa Lunar e por ela pagas foram entregues diretamente na empresa Belo Horizonte Refrigerantes Ltda;
- mercadorias adquiridas pela Belo Horizonte Refrigerantes, descritas em notas fiscais, foram pagas com recursos da Lunar;
- equipamentos industriais e serviços destinados à Belo Horizonte Refrigerantes LTDA foram quitados, consoante cheques emitidos e destacados, com recursos da Lunar;
- equipamentos pertinentes à fabricação de bebidas, arrematados por terceira empresa que não atua neste ramo de atividade, foram quitados com recursos da Lunar e destinados à Belo Horizonte Refrigerantes Ltda.;
- apesar de todos esses fatos, a Belo Horizonte Refrigerantes Ltda., intimada a prestar esclarecimentos, informou, por intermédio da advogada Juliana Mendes Guimarães Pinto, que "...não há contabilmente quaisquer registros de transações comerciais com a empresa Lunar Empreendimentos Ltda".

No tocante às cinco pessoas físicas – os três irmãos Rogério Luiz Bicalho, Roseana de Fátima Bicalho Lourenço e Rosilene Bicalho, a Sra. Maria Torres de Freitas Bicalho, mãe deles, e o Sr.

Glênio Menezes Lourenço, marido da Sra. Roseana -, os fatos relatados pela fiscalização são os seguintes:

- o Sr. André Luís Santos Ribeiro, responsável pela empresa Lunar Empreendimentos Ltda conforme informação nos registros cadastrais da Secretaria da Receita Federal (SRF), informou que não é sócio da Lunar desde 1997; nunca foi proprietário da empresa Lunar, tendo apenas cedido o nome para a constituição da firma; e os verdadeiros proprietários eram o Sr. Rogério Luís Bicalho, suas irmãs Rosilene Bicalho e Roseana de Fátima Bicalho e seu cunhado Glênio;
- consoante contrato social registrado na Junta Comercial do Estado de Minas Gerais, os sócios fundadores foram os Srs. André Luís Santos Ribeiro e Gilson de Oliveira Fermou;
- o domicílio da Lunar, inicialmente, na Rodovia BR 040, Km 688, Pavilhão 02, loja 19, Bairro Guanabara, Ceasa/MG, sendo que em 01/09/1998 a sociedade passou a ter sede à Rua 127, nº 391, Contagem/MG;



- em 18/03/1996 o sócio-gerente André Luís Santos Ribeiro se retirou da sociedade, tendo ingressado a Sra. Luciene Batista Félix, que todavia informou, em 12/07/2001, não participado da sociedade nem trabalhado na empresa Lunar, tendo emprestado seu nome a pedido do namorado, Sr. José Luiz da Cunha, que trabalhava no escritório do Sr. Rogério Bicalho (declarou a Sra. Luciene Batista Félix que foi usada como sócia "laranja");

- em 11/06/200, o Sr. João Roberto Pereira Rates, contador da empresa no período de 01/04/1996 a 30/09/1997, disse ter sido procurado pelo Sr. Antônio Carlos Martins para efetuar a escrituração da Lunar; que o contato com a empresa era feito por intermédio dos Srs. Glênio e Rogério Luís Bicalho; e declarou que não conheceu nenhum dos sócios da empresa Lunar qualificados no contrato social e alterações. Para o contador, o dono da empresa seria o Sr. Rogério Luís Bicalho, sendo o Sr. Glênio seu gerente;

- analisando os contratos firmados com a Ceasa/MG, a fiscalização verificou-se que as lojas 19 e 20 do pavilhão 02, locais onde funcionou a matriz da empresa Lunar até 01/09/1998, estiveram e ainda estão, desde 1982, sob o controle da família Bicalho;

- por essas lojas estiveram estabelecidas empresas pertencentes aos filhos e genro do Sr. João Luiz Bicalho e da Sra. Maria Torres de Freitas Bicalho: Rogério Luiz Bicalho, Rosilene Bicalho, Roseana de Fátima Bicalho Lourenço e Glênio Menezes Lourenço;

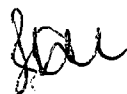
- confirmou-se, assim, que a família Bicalho tinha interesse comum na atividade da empresa Lunar, tendo chegado a participar no desenvolvimento do negócio, inclusive com seus bens imóveis;

- nenhuma das pessoas que constaram ou constam como sócios da empresa Lunar tinha capacidade financeira para montar, manter e progredir com um negócio que chegou a faturar, em 1997 e 1998, valores superiores a três milhões de reais por trimestre;

- ao contrário dos sócios de direito, a capacidade financeira e econômica dos verdadeiros gestores da empresa Lunar é considerável, compondo o patrimônio vários automóveis de passeio, caminhões, tratores, lotes, salas, terrenos, apartamentos e cotas de capital;

- diversos caminhões de propriedade da Roseana de Fátima Bicalho Lourenço e Maria Torres de Freitas Bicalho foram efetivamente utilizados nas atividades comerciais desenvolvidas pela empresa Lunar;

- análise da movimentação bancária em Lunar demonstra que a empresa abriu, em 24/08/1995, na agência Ceasa do Banco Bandeirantes S.A. (atualmente Unibanco - União de Bancos Brasileiros S.A.), conta corrente, tendo constado da proposta de



abertura, no campo intitulado "nome do cônjuge e filiação ou diretoria ou sócios" as seguintes pessoas: André Luis Santos Ribeiro, Gilson de Oliveira Fermou, Maria Torres de Freitas Bicalho, Roseana Fátima Bicalho e Rogério Luiz Bicalho;

[...]

- verificou-se que pagamentos efetuados a seguradoras mediante cheques de emissão da Lunar eram destinados a seguros de automóveis de membros da família Bicalho, de Cyra Miranda de Menezes Lourenço (mãe de Glênio Menezes Lourenço) e Antônio Carlos Martins (funcionário de empresa da família Bicalho);

- notas fiscais indicam a realização de serviços em veículos de propriedade de Maria Torres de Freitas Bicalho e Roseana de Fátima Bicalho Lourenço; também, conforme indicação feita no verso de cheque, houve pagamento de IPVA de veículo pertencente a Roseana de Fátima Bicalho Lourenço;

- cheques emitidos pela Lunar destinaram-se ao pagamento de veículo cuja nota fiscal foi emitida em nome de Cyra Miranda Menezes Lourenço (mãe de Glênio Menezes Lourenço);

- Rogério Luiz Bicalho, Maria Torres de Freitas Bicalho e Glênio Menezes Lourenço auferiram benefícios da empresa Lunar mediante o recebimento de cheques sacados contra as contas da empresa no ano de 1998, confirmando que essas pessoas tinham interesse comum nas operações comerciais da empresa;

- notas fiscais destinadas à empresa Lunar identificam recebimento de mercadorias por Rosilene Bicalho;

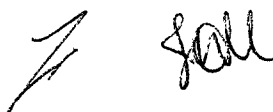
- diante da relevância dos fatos apurados, foram emitidos termos de intimação dirigidos a Rogério Luiz Bicalho, Roseana de Fátima Bicalho Lourenço, Glênio Menezes Lourenço, Maria Torres de Freitas Bicalho e Rosilene Bicalho, para prestarem esclarecimentos, tendo todos eles sido representados pela procuradora Dra. Juliana Mendes Guimarães Pinto, advogada.

[...]

Trata-se de solidariedade de fato (em oposição à solidariedade de direito, estabelecida no inc. II do citado art. 124), em virtude do interesse comum que as seis pessoas físicas têm nos fatos geradores apurados pela fiscalização.

Como bem demonstrado pela fiscalização, os responsáveis tributários (as cinco pessoas físicas e a pessoa jurídica Belo Horizonte Refrigerantes LTDA), agiam por meio de testas-de-ferro ou laranjas (os sócios formais da empresa Lunar Empreendimentos LTDA).

Neste ponto um único e pequeno reparo deve ser feito à decisão recorrida, sem que a conclusão seja alterada. É com relação à interpretação do art. 135 do CTN e à jurisprudência reportada. Para mim o art. 135 trata de infrações necessariamente dolosas, pelo que o mero inadimplemento de tributo, independentemente de quaisquer circunstâncias, não se configura na hipótese de



artigo em comento. Há de se analisar o caso concreto, sendo necessário que a fiscalização caracterize o dolo. Neste sentido a jurisprudência atual do STJ.

Na situação dos autos restou sobejamente demonstrado o dolo, face à utilização de laranjas ou testas-de-ferro. Daí a correta qualificação da multa de ofício, tema do qual trato adiante.

Ademais, cabe também reproduzir parte da declaração de voto (vencido) do Conselheiro Antonio Bezerra Neto no Acórdão 103-23.409 a respeito da matéria:

Responsabilidade Tributária

Também divirjo do relator em relação ao não conhecimento da impugnação e recurso impetrados pelas pessoas físicas, contestando os motivos pelos quais foram responsabilizadas, com razões que foram também reproduzidas nas peças de defesa da pessoa jurídica.

Conforme se demonstrará adiante a impugnação tempestiva da exigência de crédito tributário por um dos obrigados solidários instaura o litígio no processo administrativo fiscal que deve ser apreciado pelas instâncias de julgamento administrativa competente (Delegacias de Julgamento e Conselhos de Contribuintes).

Reconheço que o tema gera acirrados debates na jurisprudência administrativa, merecendo uma análise minuciosa.

Atualmente os Órgãos do contencioso administrativo (Delegacias de Julgamento e Conselho de Contribuintes) ainda não assentaram um entendimento firme no sentido de que se deve ou não oportunizar o contencioso para fins de discussão da imputação da responsabilidade a terceiros.

Para alguns, como o relator do voto condutor, o simples arrolamento dos responsáveis tributários constitui apenas informação destinada a subsidiar a Procuradoria da Fazenda Nacional PFN para fins de inscrição e execução do débito. Para os defensores dessa tese, somente no momento da execução do débito, caso venha a ocorrer tal circunstância, é que seria oportuno discutir a questão da responsabilidade tributária. Caberia, então, à Procuradoria da Fazenda Nacional, órgão incumbido da inscrição da dívida ativa, a análise das circunstâncias relatadas pela fiscalização e, entendendo que as pessoas arroladas realmente se encontrariam na condição prevista no Código Tributário Nacional, fazer constar seus nomes como co-responsáveis. Em hipótese contrária, proceder de forma diversa.

Em resumo, lastreiam-se em aspectos concernentes à falta de competência, pois a discussão no contencioso administrativo restringir-se-ia aos aspectos concernentes à discussão da constituição do crédito tributário. Outrossim, utilizam ainda como argumento a inocuidade que seria qualquer manifestação do colegiado administrativo sobre a matéria, vez que sua



decisão, para afastar ou para manter a responsabilidade, nenhum efeito surtiria perante quem efetivamente detém competência para pronunciar-se, que é a Procuradoria da Fazenda Nacional. Entretanto, o uso divergir de tal entendimento, pelos 4(quatro) motivos abaixo assinalados, a serem desenvolvidos passo a passo:

1) independentemente da jurisprudência judicial, o direito positivo marca o sentido amplo que fenômeno da sujeição passiva é tratada no CTN;

2) vislumbro um erro lógico de raciocínio no que concerne às ilações extraídas a partir da jurisprudência judicial;

3) ainda no campo da lógica, vislumbro um outro erro de raciocínio no que concerne às ilações extraídas a partir da competência da Procuradoria da Fazenda Nacional incumbida de proceder ao "redirecionamento" na fase de execução;

4) garantia dos direitos individuais do cidadão, e respeito ao direito constitucional ao contraditório e à ampla defesa (Constituição Federal e Lei 9.784/99);

5) aspectos pragmáticos tais como imprimir uma maior robustez ao crédito tributário, bem assim dotar a certidão da dívida ativa com de maior exatidão em seu momento próprio.

1) "Sujeição Passiva" no CTN e o sentido amplo

Entendo que a constituição do crédito tributário envolve a identificação do sujeito passivo de forma ampla e este pode ser tanto o sujeito passivo direto (contribuinte ou substituto) quanto o sujeito passivo indireto ou responsáveis, ex vi arts, 121 c/c 128:

"Art. 121. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ali penalidade pecuniária.

"Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:

"I - contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador;

"II - responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de **disposição expressa de lei**"

"Art. 128. **Sem prejuízo do disposto neste capítulo**, a lei pode atribuir de modo expresso a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação, excluindo a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo-a a este em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação. (grifos nosso)."

Muitos atribuem à expressão responsável referida no art. 121, II do CTN uma ambigüidade, que justificaria o entendimento contrário ao aqui esposado, uma vez que tal vocábulo referir-se-ia tão-somente ao substituto tributário e não a outras formas de transferência de responsabilidade previstas no CTN



(responsabilidade por sucessão, responsabilidade de terceiros, responsabilidade por infração arts. 130, 134, 135 e 136 do CTN).

Penso que essa seja uma leitura isolada do art. 121 do CTN. Por óbvio, que a aceção "responsável" referida no art. 121, II do CTN não comporta apenas a figura do substituto tributário inaugurado pelo ali. 128. Isso porque o próprio art. 128 quando abre a possibilidade de a lei ordinária criar novas hipóteses de responsabilidade (substituição tributária) "vinculada ao fato gerador" deixou a ressalva expressa de que as outras hipóteses de responsabilidade tributária a serem tratadas no CTN fica valendo, mesmo que não se lhe possam atribuir uma vinculação direta com o fato gerador. Dessa forma, essas hipóteses de responsabilidade tributária tratadas no próprio CTN (responsabilidade por sucessão, responsabilidade de terceiros, responsabilidade por infração - arts. 130, 134, 135 e 136 do CTN), muito pelo contrário enquadram-se como uma luva na definição de "responsabilidade tributária" como espécie do gênero "sujeição passiva" tratada no 121, II do CTN, pois mesmo "sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação" decorre "de disposição expressa de lei". "Lei", no caso, refere não só à lei ordinária, mas também a lei complementar, na figura do CTN. Ou seja, as diversas formas de "responsabilidade tributária" estão sempre situadas dentro do pólo passivo da obrigação, conforme anteprojeto do CTN proposto por Rubens Gomes de Souza.

Observando a sistematização do Código, vê-se que o ali. 124 que trata de solidariedade no âmbito da sujeição passiva, apesar de não se prestar a identificar ou definir quem é o sujeito passivo, corrobora a existência de previsão legal de multiplicidade de sujeitos passivos no lançamento tributário. Bastariam ter relação pessoal e direta com a situação que constitua o fato gerador, ou por designação de lei, seriam elas solidariamente obrigadas. É forte o pressuposto de que podem existir mais de uma pessoa na condição de sujeição passiva.

Tanto esse raciocínio quanto o anterior convergem para a conclusão de que:

- caso haja mais de um sujeito envolvido o lançamento deve identificar todos, cada um na sua condição. É por ocasião do lançamento, e não numa etapa posterior (execução),

por exemplo, que todos os responsáveis pelo crédito tributário devem ser identificados com precisão, a não ser que a responsabilidade advenha de fatos ainda não conhecidos ou ocorridos após o momento da constituição do crédito tributário;

- o Auto de Infração deve tratar, inclusive, da solidariedade entre os diversos sujeitos passivos, se for o caso. A meu ver o lançamento tributário pode ser efetuado não apenas na pessoa do contribuinte (sujeito passivo direto), mas também na pessoa de qualquer um dos responsáveis. O termo de responsabilidade, no caso, pode substituir esse último procedimento. Esse segundo



aspecto, muitas vezes, equivocadamente se confunde com aquele primeiro, inclusive causando ilações, a meu ver, defeituosas.

Na sequência de seu voto, o Conselheiro ainda afirma que, “No âmbito da jurisprudência judicial a questão do direito de defesa no contexto da imputação de responsabilidade de terceiros ainda não foi tratada de frente, mas apenas de forma tangencial”.

Ademais, contesta a o redirecionamento da competência para a imputação da responsabilidade solidária para a fase de execução, pois “a apreciação de impugnações e recursos quanto à co-responsabilização seria inócua e não faria coisa julgada, pois qualquer que fosse a decisão a respeito, competiria exclusivamente à PFN, ao promover a inscrição do crédito na dívida ativa e fazer o ajuizamento quanto à indicação dos co-responsáveis”

Por fim, considerando as disposições da Lei n. 9.784, de 1999, e as disposições constitucionais ao direito ao contraditório e à ampla defesa, conclui que os co-responsáveis seriam legitimados a atuar no processo.

Portanto, a lavratura dos termos de responsabilidade solidária é procedente e deve ser mantida a sujeição passiva.

Em relação ao IPI, a Interessada não trouxe argumentos hábeis a afastar as conclusões do acórdão de primeira instância em relação à ocorrência dos fatos geradores e, mais especificamente, em relação à equiparação do estabelecimento a industrial.

No tocante às alegações de que o acórdão teria desconsiderado o laudo apresentado posteriormente à diligência, é importante ressaltar que não foi deferido o pedido de perícia, razão pela qual o referido laudo não se enquadra como prova pericial, mas tão-somente como alegação posterior.

De fato, a perícia não se justifica para provar erros na apuração do lançamento, pois somente é cabível quando exija a manifestação de profissional especializado em relação a matéria de difícil análise pelo julgador.

Para provar a existência de erros na apuração, basta que se demonstrem os erros, o que não foi feito de modo adequado pela interessada na impugnação.

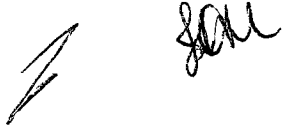
Entretanto, após a realização da diligência é que a Interessada apresentou o que chamou de “laudo”, demonstrando efetivamente a existência de erros na apuração.

Nesse contexto, é importante destacar as disposições do Decreto n. 70.235, de 1972, arts. 16, III e §§ 4º a 6º, que afastam a nulidade do acórdão de primeira instância.

Em que pesem tais fatos, deferiu-se a realização de nova diligência, à vista do princípio da verdade material, tendo a Fiscalização se manifestado a respeito dos erros efetivamente objeto de apresentação de prova pela Interessada.

No entanto, conforme o relatório fiscal, nem todos os erros foram confirmados.

Ademais, em relação às notas fiscais 3908, 3909 e 3910, a Fiscalização propôs que o imposto, indevidamente considerado em maio, fosse considerado no primeiro decêndio de junho, conforme fl. 3.256.



Entretanto, não é possível fazer a inclusão, que requereria revisão de lançamento, o que seria permitido somente no prazo decadencial, conforme art. 159, parágrafo único, do CTN. No caso, cabe apenas a exclusão do imposto em relação ao período de junho.

Ressalte-se que restou frustrada a tentativa de ciência pessoal da diligência à Interessada, que não se manifestou a respeito da apuração no prazo concedido, precluindo seu direito de contestação ao que foi apurado na diligência.

As alegações de inconstitucionalidade de lei não podem ser apreciadas na via administrativa, conforme entendimento pacífico dos Conselhos de Contribuintes, consolidado nas Súmulas de n. 2 dos antigos 1º e 2º Conselhos de Contribuintes.

Da mesma forma, são devidos os juros de mora com base na Selic, nos termos das Súmulas n. 4, do antigo 1º Conselho, e n. 3, do 2º Conselho de Contribuintes.

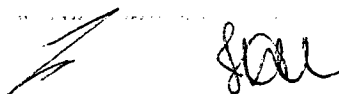
Quanto à majoração e à qualificação da multa de ofício, adoto os fundamentos do acórdão de 1º instância, bem assim os do Acórdão n. 203-11.329 e do voto vencido no Acórdão n. 103-23.409, reproduzidos parcialmente abaixo.

QUALIFICAÇÃO E AGRAVAMENTO DA MULTA

A multa foi qualificada para o percentual de 150% em virtude da omissão, considerada dolosa, na entrega das DIPJ e DCTF referentes aos anos-calendários 1997 e 1998, fato que retardou o conhecimento, por parte da autoridade fazendária, da ocorrência dos fatos geradores das obrigações tributárias principais em tela, bem como em virtude da utilização de interpostas pessoas no contrato social e alterações contratuais da pessoa jurídica Lunar Empreendimentos LTDA, num ardis que tinha como objetivo impedir a responsabilização dos verdadeiros donos da empresa. Apenas as DCTF do ano-calendário 1998 é que foram entregues, após o início da ação fiscal.

Quanto ao agravamento, deveu-se à circunstância de não terem sido atendidas as diversas intimações. Tanto assim que as bases de cálculo foram apuradas a partir dos Demonstrativos de Apuração do ICMS, no ano de 1997, e a partir dos valores de saídas lançadas notas fiscais emitidas pela Lunar, mas apresentadas pelos destinatários, no ano de 1998 (a parte da omissão de receita apurada com base em depósitos bancários foi objeto de outro Auto de Infração).

Na situação dos autos, a prática reiterada da empresa Lunar Empreendimentos LTDA, de informar ao Fisco Federal no ano de 1997, valores inferiores àqueles declarados ao Fisco Estadual, sem qualquer justificativa para tanto, caracteriza a sonegação, consistente na conduta dolosa de impedir o conhecimento, por parte do Fisco, da ocorrência do fato gerador (art. 71, I, da Lei nº 4.502/64). Também é sonegação a omissão, pura e simples, dos valores das vendas no ano de 1998, os quais a fiscalização precisou levantar junto aos clientes da Lunar.



Por outro lado, a utilização da personalidade jurídica da Lunar Empreendimentos LTDA, por parte da empresa Belo Horizonte Refrigerantes LTDA e das cinco pessoas físicas, para encobrir a sociedade de fato formada na verdade por estes seis, é fraude, tipificada no art. 72 da Lei nº 4.502/64. Como todos atuaram em conjunto, na situação dos autos restou também caracterizado o conluio (art. 72 da Lei nº 4.502/64).s Caracterizadas as condutas dolosas, plenamente cabível a qualificação da multa, para o percentual de 150%, depois agravado para 225% em virtude do não atendimento às intimações da fiscalização.

Pelo conjunto de provas acostadas aos autos, resta plenamente demonstrado o cabimento da qualificação da multa, bem como do seu agravamento. Assim, a decisão recorrida deve ser mantida. Não carece de reforma, inclusive no ponto em que não apreciou as alegações de que os consectários legais violam princípios constitucionais como o do não-confisco, da legalidade, anterioridade e indelegabilidade.

À vista do exposto, voto por dar provimento parcial aos recursos, para que sejam excluídos (sem a reinclusão em períodos de apuração futuros) os valores decorrentes de erro na apuração identificados na diligência realizada pela Fiscalização.


JOSÉ ANTÓNIO FRANCISCO 